



Tribunal Fiscal

Nº 11320-3-2007

EXPEDIENTE N° : 3341-2004
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 27 de noviembre de 2007

VISTA la apelación interpuesta por . contra la resolución denegatoria ficta que desestima la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación Nº 022-03-0007487 y la Resolución de Multa Nº 022-02-0011743, emitidas por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que el artículo 144º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, establece que cuando se formula una reclamación ante la Administración y ésta no notifica su decisión en el plazo de 6 meses, el interesado puede considerar desestimada la reclamación, pudiendo interponer apelación ante el Tribunal Fiscal, si se trata de una reclamación y la decisión debía ser adoptada por un órgano respecto del cual podía recurrirse directamente a dicho Tribunal y, en tal virtud, corresponde emitir pronunciamiento sobre la presente apelación.

Que la recurrente afirma que con fecha 28 de mayo de 2003 presentó una declaración rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 mediante la cual reclasificó técnicamente los asientos contables demostrando así la existencia de costos o gastos por la suma de S/. 374 199,57.

Que según se verifica del Anexo Nº 1 de la Resolución de Determinación Nº 022-03-0007487 (foja 317) la Administración efectuó reparos con relación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 por i) costo y gasto no sustentados por la suma de S/. 222 437,00, ii) exceso de remuneración del Directorio por el importe de S/. 18 915,00, iii) depreciación de una camioneta adquirida mediante leasing por el monto de S/. 5 998,00 y iii) Resultado por exposición a la inflación (REI) por variación negativa del ajuste al valor de un terreno por la suma de S/. 841,00.

Que en la etapa de reclamación, la recurrente únicamente expone argumentos respecto del reparo por costo o gastos no sustentados por la suma de S/. 222 437,00.

Que el artículo 37º del Texto Único Ordenado del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que el inciso m) del citado artículo señala que son deducibles las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones corresponda a los directores de sociedades anónimas en la parte que en conjunto no exceda el seis por ciento (6%) de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta. Agrega que el importe abonado en exceso a la deducción autorizada, constituirá renta gravada para el director que lo perciba.

Que el inciso l) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 122-99-EF, señala que para efecto de determinar la renta neta de tercera categoría, el exceso de las retribuciones asignadas a los directores de sociedades que resulte por aplicación del límite previsto en el inciso m) del Artículo 37 de la Ley, no será deducible a efecto de la determinación del impuesto que deba tributar la sociedad.

P 72 1 R



Tribunal Fiscal

Nº 11320-3-2007

Que de acuerdo con el artículo 1º de la Ley del Arrendamiento Financiero aprobada por Decreto Legislativo Nº 299, dicho arrendamiento es el contrato mercantil que tiene por objeto la locación de bienes muebles o inmuebles por una empresa locadora para el uso por la arrendataria, mediante el pago de cuotas periódicas y con opción a favor de ésta de comprar tales bienes por un valor pactado.

Que el artículo 18º de la citada ley, antes de la modificación introducida por el artículo 6º de la Ley Nº 27394, disponía que para efectos tributarios los bienes objeto de arrendamiento financiero se consideran activos fijos y se depreciarán durante el plazo del contrato, siendo el plazo mínimo de depreciación tres años.

Que por su parte el primer párrafo del artículo 19º de la referida norma señalaba que para la determinación de la renta imponible, las cuotas periódicas constituirían renta para la locadora y gasto deducible para la arrendataria.

Que el artículo 1º del Decreto Legislativo Nº 797 que aprueba las Normas de Ajuste por Inflación del Balance General con Incidencia Tributaria, establece que "*sin perjuicio de la aplicación de las disposiciones generales del Impuesto a la Renta, que no resulten modificadas por este Decreto Legislativo, a partir del Ejercicio Gravable de 1996, los contribuyentes generadores de renta de tercera categoría, deberán aplicar las Normas de Ajuste por Inflación del Balance General mediante las cuales se determinará la base imponible de este Impuesto, de acuerdo con lo siguiente: (...)*

d) *El ajuste por inflación, resultante de aplicar el factor de reexpresión o actualización, tendrá un límite en los siguientes casos: (...)*

d.4) *En el caso de terrenos urbanos y rústicos, el límite será el valor arancelario oficial vigente a la fecha del ajuste.*

e) *Los límites de reexpresión o actualización establecidos en el inciso d) del presente artículo, no podrán en ningún caso ser menores a los respectivos valores de adquisición o de ingreso al patrimonio.*

Que el segundo párrafo del inciso e) del artículo 2º del Reglamento del Decreto Legislativo Nº 797 aprobado por Decreto Supremo Nº 006-96-EF, sustituido por la Tercera Disposición Transitoria y Final del Decreto Supremo Nº 125-96-EF, prevé que en ningún caso el valor resultante del ajuste por inflación de una partida no monetaria podrá ser menor a su valor de adquisición, producción o de ingreso al patrimonio más los incrementos por actualizaciones o reexpresiones precedentes.

Que la Ley Nº 28843 de fecha 19 de julio de 2006, precisó en su artículo único que lo dispuesto en el Decreto Legislativo Nº 797 y sus normas reglamentarias, también resulta aplicable cuando el factor de reexpresión o actualización resulte inferior a la unidad (sin perjuicio de lo establecido en la Ley Nº 28394 que suspendió la aplicación del ajuste por inflación del Balance General para efectos tributarios) disponiendo además, que cuando las partidas no monetarias se encuentren sujetas a los límites contemplados en el Decreto Legislativo Nº 797 y sus normas reglamentarias, el valor resultante del procedimiento de actualización no podrá ser menor al valor señalado en aquéllas.

Que mediante Requerimiento 3610 Nº 00156533 (foja 200), notificado el 22 de abril de 2003, la Administración Tributaria solicitó a la recurrente la presentación y/o exhibición de diversa documentación contable correspondiente al ejercicio 2001, entre otros, libros y registros contables y los comprobantes de pago de ventas y de compras, dejando constancia en el resultado del mismo, de fecha 30 de mayo de 2003, que de la verificación y análisis efectuados a los libros, registros y documentos exhibidos se determinaron reparos al costo, gasto y al Resultado por Exposición a la Inflación (REI) del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, los mismos que se detallan al cierre del Requerimiento 3611 Nº 00130176.

D

2

R



Tribunal Fiscal

Nº 11320-3-2007

Que mediante el Requerimiento 3611 Nº 00130176 (fojas 196 y 197), notificado el 23 de mayo de 2003, la Administración Tributaria solicitó a la recurrente que sustente: i) la diferencia ascendente a la suma de S/. 374 201,00 originada por el exceso de costos y gastos aplicados contra el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, respecto de los costos y gastos contabilizados en su libro mayor por el mismo ejercicio, ii) el exceso de remuneración del Directorio en el ejercicio 2001 por la suma de S/. 18 915,00, iii) la aplicación como gasto de la depreciación de la camioneta marca Nissan con placa PIB-668 adquirida mediante leasing, por la suma de S/. 5 998,29 y iv) la variación negativa en el ajuste del valor del terreno ubicado en el jirón Francia Nº 1028 La Victoria por la suma de S/. 841,21, dejando constancia al cierre de dicho requerimiento llevado a cabo el 30 de mayo de 2003, que la recurrente sustentó parcialmente el reparo por gastos y costos observados, manteniendo la diferencia no sustentada por el monto de S/. 222 436,55, así como el resto de reparos formulados, en la medida que tampoco fueron sustentados.

Que con relación al reparo por costos y gastos no sustentados documentariamente, es preciso señalar que de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, los gastos necesarios para producir la renta neta de tercera categoría y mantener su fuente, deben contar con la debida documentación sustentatoria.

Que según el criterio adoptado por este Tribunal en las resoluciones Nº 02607-5- 2003 y 08318-3-2004 del 16 de mayo de 2003 y 26 de octubre de 2004, respectivamente, para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso.

Que asimismo, en la Resolución Nº 06072-5-2003 del 24 de octubre de 2003 se estableció que corresponde analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado.

Que de acuerdo con el resultado del requerimiento 3611 Nº 00130176, la recurrente no cumplió con presentar documentación sustentatoria respecto de los gastos reparados por la suma de S/. 222 436,55, limitándose únicamente a presentar los estados de cuenta corriente y el libro mayor auxiliar por lo que procede confirmar la apelada en este extremo.

Que respecto a las remuneraciones del Directorio, de los actuados se tiene que para calcular el límite máximo deducible, la Administración consideró la utilidad neta consignada por la recurrente en el casillero (100) del Estado de Pérdidas y Ganancias de su Declaración Jurada del Impuesto a la Renta por el ejercicio 2001 ascendente a S/. 51 409,00, siendo que como resultado de la aplicación del 6% a este monto, obtuvo la suma de S/. 3 085,00, por lo que concluyó que la diferencia constituye un exceso en la deducción del gasto de S/. 18 915,00.

Que de conformidad con el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 02886-5-2004 del 7 de mayo de 2004, se tiene que de acuerdo con lo prescrito por el inciso m) del artículo 37º de Ley del Impuesto a la Renta y el inciso l) del artículo 21º de su reglamento, el límite para deducir remuneraciones del Directorio está determinado en base a la utilidad comercial de la empresa, es decir la utilidad antes del impuesto más las dietas al directorio.

Que en mérito a las consideraciones expuestas, el límite máximo deducible del 6% debió ser calculado sobre la base de la utilidad comercial (utilidad antes del impuesto más las dietas al directorio) del ejercicio 2001 ascendente a S/. 73 409,00, en consecuencia, el cálculo efectuado por la Administración no se encuentra arreglado a lo previsto a las normas glosadas, debiendo por tanto la Administración recalcular el referido límite.

Que con relación al gasto de depreciación de la camioneta marca Nissan de placa PIB-668, es preciso señalar que de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 7º de la Ley Nº 27394 la modificación del artículo 18º

3
RJ



Tribunal Fiscal

Nº 11320-3-2007

del Decreto Legislativo Nº 299 se aplicará a los contratos de arrendamiento financiero que se celebren a partir del 1 de enero de 2001, en consecuencia, lo señalado en el primer párrafo del artículo 19º del citado Decreto, será de aplicación a los contratos de arrendamiento financiero celebrados hasta el 31 de diciembre de 2000.

Que toda vez que el citado vehículo fue adquirido mediante leasing con anterioridad al 31 de diciembre de 2000 (foja 80), es decir antes de la vigencia de la modificación introducida al artículo 18º del Decreto Legislativo Nº 299 por el artículo 6º de la Ley Nº 27394, no correspondía que la recurrente considere dicho vehículo como parte del activo fijo y en consecuencia, tampoco correspondía que deduzca la suma de S/. 5 998,29 por concepto de depreciación.

Que en tal sentido, estando a que el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, procede confirmar el mismo.

Que con relación a la variación negativa en el ajuste del valor del terreno ubicado en el jirón Francia Nº 1028 por la suma de S/. 841,21, es preciso señalar que de acuerdo a la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 (foja 168), la recurrente declaró un valor histórico de los Terrenos de S/. 38 237,00 y un valor ajustado por el mismo concepto de S/. 37 396,00, es decir disminuyó su valor en S/. 841,00.

Que al respecto, de acuerdo a lo dispuesto por los incisos d.4) y e) del artículo 1º del Decreto Legislativo Nº 797 y el inciso e) del artículo 2º de su reglamento, la reexpresión de la cuenta terrenos al estar sujeta a límite, no podía ser menor al valor señalado en el citado decreto y su norma reglamentaria, esto es, en ningún caso el valor resultante del ajuste por inflación de esta cuenta podía ser menor a su valor de adquisición, producción o ingreso al patrimonio más los incrementos por actualizaciones o reexpresiones precedentes, criterio recogido por este Tribunal en la Resolución Nº 04955-5-2006¹ del 12 de setiembre de 2006, por lo que el reparo formulado por la Administración a la variación negativa en el ajuste del valor del terreno ubicado en el jirón Francia Nº 1028 por la suma de S/. 841,21 se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a la Resolución de Multa Nº 022-02-0011743, emitida por no incluir en la declaración ingresos, rentas, patrimonios, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyeran en la determinación de la obligación tributaria, infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, respecto de las adiciones al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, cabe indicar que al haberse emitido dicha resolución en función al tributo omitido establecido en la Resolución de Determinación Nº 022-03-0007487, procede disponer que la Administración reliquide la referida Resolución de Multa, conforme a lo expresado anteriormente.

Con las vocales Casalino Mannarelli, León Pinedo y Guarníz Cabell, e interviniendo como ponente la vocal Guarníz Cabell y con el voto singular de la vocal León Pinedo.

¹ La RTF Nº 04955-5-2006 de 12 de setiembre de 2006, señaló "Que en tal sentido, de conformidad con el segundo párrafo del inciso e) del artículo 2º del Reglamento del Decreto Legislativo Nº 797, aplicable en el ejercicio acotado de acuerdo con la precisión establecida por la Ley Nº 28843, en ningún caso el valor resultante del ajuste por inflación de una partida no monetaria –como en el presente caso es el rubro existencias- podía ser menor a su valor de adquisición, producción o ingreso al patrimonio más los incrementos por actualizaciones o reexpresiones precedentes, por lo que no procedía deducir para efectos tributarios la diferencia entre el valor de adquisición y el menor valor resultante de la actualización (REI negativo) correspondiente a los referidos inmuebles, debiendo mantenerse el reparo bajo análisis".

AC

X

4
PF



Tribunal Fiscal

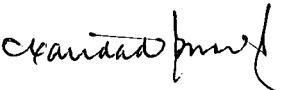
Nº 11320-3-2007

RESUELVE:

CONFIRMAR la resolución denegatoria ficta de la reclamación interpuesta contra la Resolución de Determinación Nº 022-03-0007487 y la Resolución de Multa Nº 022-02-0011743, en los términos expuestos, debiendo la Administración proceder conforme a lo indicado en la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.


CASALINO MANNARELLI
VOCAL PRESIDENTA


GUARNÍZ CABELL
VOCAL


Falconi Grillo
Secretario Relator
GC/FG/ZC/lit

VOTO SINGULAR DE LA VOCAL LEÓN PINEDO

Que de acuerdo con el artículo 1° de la Ley del Arrendamiento Financiero aprobada por Decreto Legislativo Nº 299, dicho arrendamiento es el contrato mercantil que tiene por objeto la locación de bienes muebles o inmuebles por una empresa locadora para el uso por la arrendataria, mediante el pago de cuotas periódicas y con opción a favor de ésta de comprar tales bienes por un valor pactado.

Que el artículo 18° de la citada ley, antes de la modificación introducida por el artículo 6° de la Ley Nº 27394, disponía que para efectos tributarios los bienes objeto de arrendamiento financiero se consideraban activos fijos y se depreciarían durante el plazo del contrato, siendo el plazo mínimo de depreciación tres años.

Que por su parte, el primer párrafo del artículo 19° de la referida norma señalaba que para la determinación de la renta imponible, las cuotas periódicas constituirían renta para la locadora y gasto deducible para la arrendataria.

Que el artículo 7° de la Ley Nº 27394, estableció que lo señalado en el primer párrafo del artículo 19° del Decreto Legislativo Nº 299, sólo sería de aplicación a los contratos de arrendamiento financieros celebrados hasta el 31 de diciembre de 2000, y que la modificación del artículo 18° del Decreto Legislativo Nº 299, se aplicaría a los contratos de arrendamiento financiero que se celebren a partir del 1 de enero de 2001.

Que en presente caso, la camioneta marca Nissan de placa PIB-688 fue adquirida mediante leasing con anterioridad al 31 de diciembre de 2000 (foja 80), es decir antes de la vigencia de la modificación introducida al artículo 18° del Decreto Legislativo Nº 299 por el artículo 6° de la Ley Nº 27394, por lo que no correspondía que la recurrente considerara dicho vehículo como parte del activo fijo y en



Tribunal Fiscal

Nº 11320-3-2007

consecuencia, tampoco correspondía que dedujera la suma de S/. 5 998,29 por concepto de depreciación.

Que no obstante, de acuerdo con el referido artículo 19º del Decreto Legislativo N° 299, la Administración debió considerar como gasto en la determinación del Impuesto a la Renta las cuotas pagadas por concepto del citado contrato de arrendamiento financiero.

Que en tal sentido, estando a que el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, procede confirmar el mismo, de acuerdo a los términos expuestos, y asimismo procede confirmar la apelada en este extremo, en los términos expuestos.



LEÓN PINEDO
VOCAL



Falconí Grillo
Secretario Relator
GC/FG/ZC/lt.